Deloitte.

德勤

税务
期数 H96/2020 – 2020 年 7 月 23 日

香港税务评论

香港税务局就预约定价安排机制发布修订指引

作者:

香港
张慧妍
税务合伙人
电话: +852 2852 1662
电邮: petchang@deloitte.com.hk

张毅
税务总监
电话: +852 2852 7588
电邮: viczhang@deloitte.com.hk

Sam Johnson
税务经理
电话: +852 2852 5626
电邮: samujohnson@deloitte.com.hk

简介

2020 年 7 月 15 日，香港税务局发布了《税务条例释义及执行指引》第 48 号的修订版（以下简称“DIPN 48 修订版”[1]）。早在 2012 年，香港税务局已引入预约定价安排（以下简称“APA”[2]），主要包括双边预约定价安排和多变预约定价安排。而 DIPN 48 修订版作为香港 APA 的最新执行指引，将使香港 APA 的相关规定与国际最佳实践保持一致。另外，香港税务局仍将根据香港与缔约国签订的《避免双重征税协定》（以下简称“DTA”）中的相互协议程序[3]（以下简称“MAP”）进行双边或多边 APA 的谈签。

具体而言，DIPN 48 修订版主要涵盖了以下方面:

- 香港 APA 的法定制度;
- 三阶段简化申请流程（原申请流程为五个阶段）;
- 签订 APA 后持续的报告和行政要求;
- APA 追溯至以前年度的可能性; 和
- APA 将涵盖的安排类型（包括香港常设机构的利润归属）。

在本税务分析中，我们将介绍 DIPN 48 修订版出台后香港 APA 的主要特征，以及在目前国际税收 背景下 我们对 APA 的未来展望。

---

[1] 请参阅以下 DIPN 48 修订版的链接: https://www.ird.gov.hk/eng/pdf/dipn48.pdf
[2] DIPN 48 修订版和《经合组织跨国企业与税务机关转让定价指南》（以下简称“OECD 指南”）均将 APA 定义为“一种在受控交易发生之前确定的安排，为一定时间段内这些交易的转让定价确立一套适当的标准（例如转让定价方法、可比性及其适当调整、对未来事件的重要假设）”。
[3] 2019 年 2 月，IRD 发布了有关 MAP 的详细指南（非正式的 DIPN）。请参阅以下链接以获得指导说明:
https://www.ird.gov.hk/eng/pdf/2019/map_guidance.pdf

税基侵蚀与利润转移的国际背景

香港税务局此次发布 DIPN 48 修订版，是考虑到税基侵蚀与利润转移（以下简称“BEPS”）第 14 项行动计划《使争议解决机制更有效》[4]的建议，以及跨国企业（MNE）对提高跨境交易税务风险管理确定性的需求。DIPN 48 修订版解释了简化后的 APA 申请流程，允许将 APA 追溯过往年度，并提供申请单边 APA 的指导。因此，香港 APA 的相关规定已在很大程度上与 OECD 指引中的国际最佳实践保持一致。

香港 APA 规定的总结和主要变更

APA 的类型

DIPN 48 修订版为香港纳税人提供了单边、双边和多边的 APA 类型选择。在一般情况下，香港税务局会期望 APA 申请可以为双边或多边，但在以下情况将接受单边 APA 申请，包括：（1）如果交易对方的税收居民所在地与香港没有签订 DTA；（2）虽然交易对方为 DTA 税收管辖区的税收居民，但该 DTA 税收管辖区没有 APA 相关程序，也不会处理双边或多边 APA 申请；（3）从香港角度来看，寻求的双边或多边 APA 在技术上不具有意义和成本效益；或者（4）大部分转让定价风险在香港。

同时，DIPN 48 修订版规定，APA 申请通常可以涵盖未来三到五年。如果纳税人希望续签，续签请求需要在原 APA 执行期满前至少六个月提交。

门槛

DIPN 48 修订版对预约定价申请的关联交易金额作出了相应的限定门槛。同时，针对涉及转让定价风险较高的关联交易或交易性质相对复杂的关联交易申请个案，香港税务局可能考虑设定更低的交易金额的限定门槛。APA 申请门槛具体如下：

（a）每年关联购销交易金额达到 8,000 万港币；
（b）每年关联服务提供交易金额达到 4,000 万港币；
（c）每年无形资产使用交易（例如特许权使用费）金额达到 2,000 万港币；
（d）如 APA 申请与香港常设机构的利润归属有关，则每年营业利润需达到 2,000 万港币；或
（e）上述以外的任何其他交易，每年关联交易金额达到 2,000 万港币。

除上述（a）-（c）中的限定门槛维持不变以外，DIPN 48 修订版新增了其他交易这一新类别。此外，它还包括了香港常设机构利润归属[5]的类别（见上 d），这将有助于纳税人处理常设机构利润分配和收入归属问题。

三阶段简化流程

DIPN 48 修订版中最重要的更改之一是 APA 申请流程的简化。该流程已从复杂的五阶段流程变为了高效的三阶段流程，这将提高 APA 申请的可操作性。

附录中的图表总结了上述三个阶段的具体流程，以及所需的文档和时间表。

需要注意的是，纳税人需要为 APA 涵盖的每一年准备并提交年度合规性报告。此外，如果纳税人根据《香港税务条例》（IRO）第 9A 部分的要求，需要准备转让定价文档， APA 所涵盖的交易并不能豁免主体文档和本地文档的准备义务，从而可能造成一定程度的额外的年度合规性文档准备要求。

4 该行动计划已被纳入 OECD 指南的第四章。
5《税务条例》第 50AAK 条要求采用独立的企业原则，将利润分配给非香港居民在香港的常设机构。进一步的指引参见释义及执行指引第 60 号。

追溯

根据 BEPS 第 14 项行动计划的建议，DIPN 48 修订版表示 IRD 将考虑双边/多边 APA 下的追溯请求。

评税主任在考虑申请个案的追溯请求时，将视以下事实和情况而定：（a）如果以前年度的转让定价问题被认定为低风险，则不会寻求追溯；（b）相对于评税主任发起税务调查从而引发以前年度调整，在纳税人自愿申请 APA 的情况下，香港税务局有可能同意采用更短的追溯期间；（c）被认定为高风险的转让定价问题寻求追溯的可能性更大。

此外，评税主任不会考虑单边 APA 中的追溯请求。

附属事项

在 APA 申请初期，香港税务局可能会提出与 APA 申请相关的附属事项（例如：潜在的常设机构、反避税问题、未弥补亏损的使用、其他税务或法律问题等），并要求纳税人在进行 APA 申请的同时妥善解决，以便达成 APA。DIPN 48 修订版规定，当达成 APA 过程中所确立的原则提供了合理的基础时，处理转让定价相关附属事项的一种方案是可以将 APA 中使用的方法应用于以前年度，但这一点最后将由香港税务局决定。

对于与预约定价安排所涵盖的转让定价问题不直接相关的附属事项，在香港税务局处理 APA 申请之前，纳税人可能有必要就这些附属事项向香港税务局提交事先裁定请求。

APA 机制和税务调查

DIPN 48 修订版规定，香港税务局将不对 APA 涉及的关联交易进行税务调查，除非有理由相信纳税人提供信息遗漏或提供不正确的信息。此外，如果各方都同意 APA 有利于解决问题，则税务调查可以被推迟或中止。

罚则

申请人需要注意的是，与 APA 申请有关的不合规的行为会面临相应的惩罚制度。不合规行为包括提供不正确的信息，以及不履行香港税务条例中有关 APA 申请的义务等。

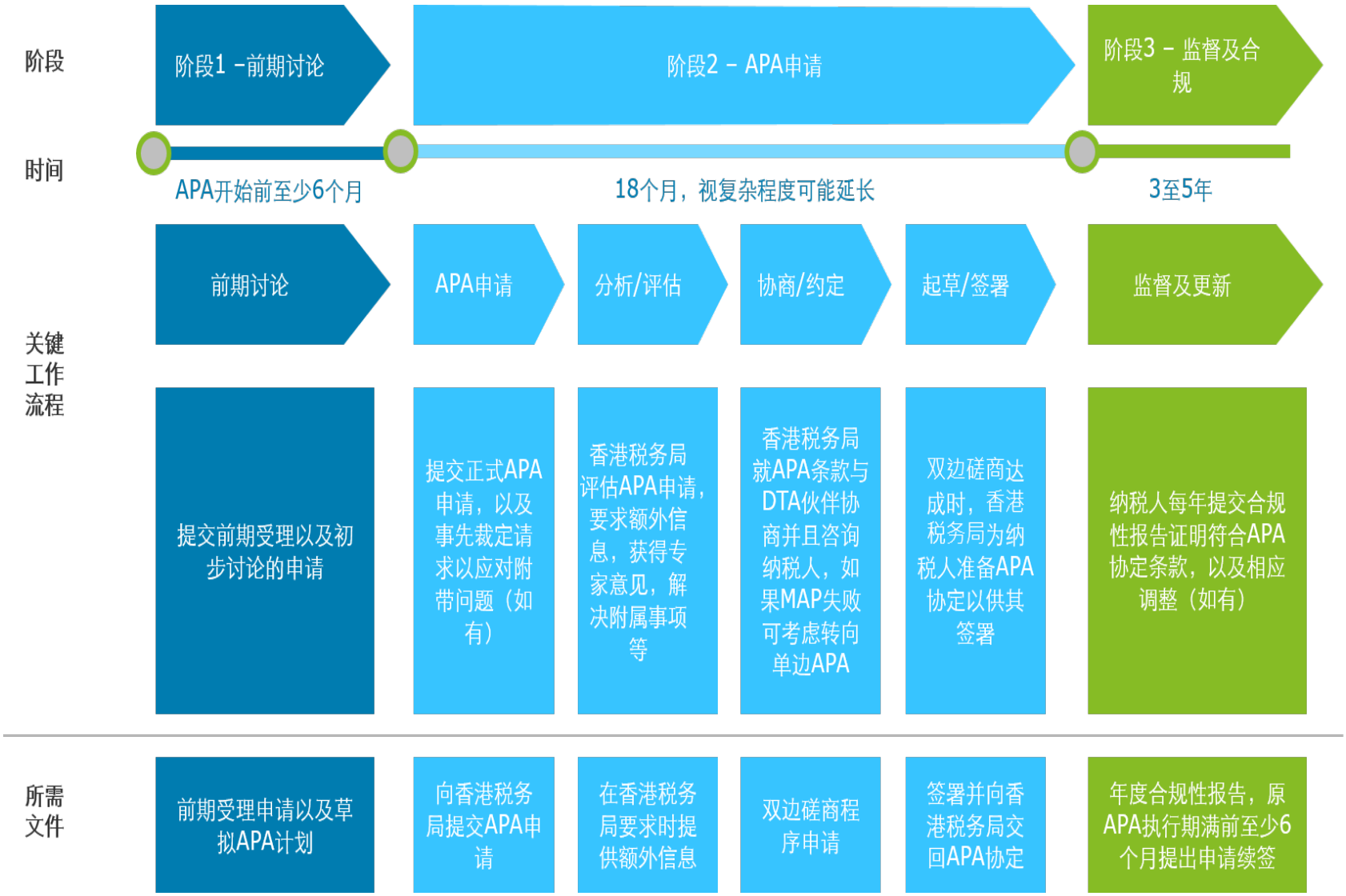
我们的观察

随着全球各国家/地区税务机关对转让定价政策日益严格的审核和调查，DIPN 48 修订版的出台对于香港纳税人而言是一个有积极影响的进步。实际上，APA 对税务机关和纳税人双方来说，都明确了涵盖期间关联方交易的税务处理，从而提供了税务确定性，并大大降低了转让定价调整和双重征税的可能性。

自 2012 年推出 APA 以来，香港仅达成了少量的双边 APA。在新的简化流程下，APA 的申请变得更加简单和便捷，我们预计成功的 APA 案例数量将增加。同时，参考最近在中国内地的 APA 实践，我们注意到国家税务总局也在努力推进 APA 申请并缩短谈判时间。因此，我们相信有意向申请香港与中国内地双边 APA 的纳税人会非常欢迎香港税务局提供的简化申请程序。

根据 DIPN 48 修订版的规定，香港税务局需要确定跨国企业的整体价值链和香港实体在价值链中的贡献。因此，我们建议纳税人应准备好讨论和披露转让定价模型和价值链利润分配有关的详细信息；同时，我们预计香港税务局非常可能会拒绝接受只专注于香港实体的传统单边分析方法。

这些变化回应了 OECD 指南/ BEPS 行动计划提出的透明化要求，并使争端解决机制更加有效。此次香港税务局参考采用国际经验，进一步表明香港税务局正在寻求使香港 APA 机制与国际最佳实践保持一致。


阶段
阶段1 –前期讨论
阶段2 – APA申请
阶段3 – 监督及合规
时间
APA开始前至少6个月
18个月，视复杂程度可能延长
3至5年
关键工作流程
前期讨论
APA申请
分析/评估
协商/约定
起草/签署
监督及更新
提交前期受理以及初步讨论的申请
提交正式APA申请，以及事先裁定请求以应对附带问题（如有）
香港税务局评估APA申请，要求额外信息，获得专家意见，解决附属事项等
香港税务局就APA条款与DTA伙伴协商并且咨询纳税人，如果MAP失败可考虑转向单边APA
双边磋商达成时，香港税务局为纳税人准备APA协定以供其签署
纳税人每年提交合规性报告证明符合APA协定条款，以及相应调整（如有）
所需文件
前期受理申请以及草拟APA计划
向香港税务局提交APA申请
在香港税务局要求时提供额外信息
双边磋商程序申请
签署并向香港税务局交回APA协定
年度合规性报告，原APA执行期满前至少6个月提出申请续签

本文由德勤中国为本行中国大陆及香港之客户及雇员编制，内容仅供一般参考之用。我们建议读者就本文任何信息做出行动之前咨询税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或其他税务分析及意见，请联络：

北京
朱桉
合伙人
电话：+86 10 8520 7508
传真：+86 10 8518 7326
电子邮件：andzhu@deloitte.com.cn

哈尔滨
徐继厚
合伙人
电话：+86 451 8586 0060
传真：+86 451 8586 0056
电子邮件：jihxu@deloitte.com.cn

深圳
李旭升
合伙人
电话：+86 755 3353 8113
传真：+86 755 8246 3222
电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

成都
汤卫东/张书
合伙人
电话：+86 28 6789 8188
传真：+86 28 6500 5161
电子邮件：ftang@deloitte.com.cn
tonzhang@deloitte.com.cn

香港
李旭升
合伙人
电话: +86 755 3353 8113
传真: +86 755 8246 3222
电子邮件: vicli@deloitte.com.cn

苏州
管列韵
合伙人
电话：+86 512 6289 1297
传真：+86 512 6762 3338
电子邮件：kguan@deloitte.com.cn

重庆
汤卫东/张书
合伙人
电话：+86 23 8823 1208 / 1216
传真：+86 23 8859 9188
电子邮件：ftang@deloitte.com.cn
tonzhang@deloitte.com.cn

济南
蒋晓华
合伙人
电话：+86 531 8518 1058
传真：+86 531 8518 1068
电子邮件：betjiang@deloitte.com.cn

天津
白凤九
合伙人
电话：+86 411 8371 2816
传真：+86 411 8360 3297
电子邮件：bilbai@deloitte.com.cn

大连
白凤九
合伙人
电话：+86 411 8371 2816
传真：+86 411 8360 3297
电子邮件：bilbai@deloitte.com.cn

澳门
鄧偉文
合伙人
电话：+853 2871 2998
传真：+853 2871 3033
电子邮件：raytang@deloitte.com.hk

武汉
钟国辉
合伙人
电话：+86 27 8526 6618
传真：+86 27 6885 0745
电子邮件：gzhong@deloitte.com.cn

广州
李旭升
合伙人
电话：+86 20 8396 9228
传真：+86 20 3888 0121
电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

南京
胡晓蕾
合伙人
电话：+86 25 5791 6129
传真：+86 25 8691 8776
电子邮件：roshu@deloitte.com.cn

厦门
李旭升
合伙人
电话：+86 755 3353 8113
传真：+86 755 8246 3222
电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

杭州
卢强
合伙人
电话：+86 571 2811 1900
传真：+86 571 2811 1904
电子邮件：qilu@deloitte.com.cn

上海
梁晴
合伙人
电话：+86 21 6141 1059
传真：+86 21 6335 0003
电子邮件：mliang@deloitte.com.cn

关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，旨在不断提高德勤中国的税务服务质量，为客户提供更佳的服务及协助税务团队出类拔萃。德勤中国税务技术中心编制、发布了“税务评论”、“税务要闻”等系列刊物，从技术的角度就新近颁发的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍；并对疑点、难点作出专题税务研究及提供专业意见，如欲垂询，请联络：

中国税务技术中心
电子邮件：ntc@deloitte.com.cn

主管合伙人
张博
合伙人
电话：+86 10 8520 7511
传真：+86 10 8518 1326
电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

华北区
张博
合伙人
电话：+86 10 8520 7511
传真：+86 10 8518 1326
电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

华东区
朱正萃
合伙人
电话：+86 21 6141 1262
传真：+86 21 6335 0003
电子邮件：kzhu@deloitte.com.cn

华南区（香港）
戚维之
总监
电话：+852 2852 6608
传真：+852 2851 8005
电子邮件：dchik@deloitte.com.hk

华南区（内地/澳门）
张文杰
总监
电话：+86 20 2831 1369
传真：+86 20 3888 0121
电子邮件：gercheung@deloitte.com.cn

华西区
张书
合伙人
电话：+86 23 8823 1216
传真：+86 23 8859 9188
电子邮件：tonzhang@deloitte.com.cn

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络陆颖仪 Wandy Luk（wanluk@deloitte.com.hk）或传真至+852 2541 1911。



关于德勤

Deloitte（“德勤”）泛指一家或多家德勤有限公司，以及其全球成员所网络和它们的关联机构（统称为“德勤组织”）。德勤有限公司（又称“德勤全球”）及其每一家成员所和它们的关联机构均为具有独立法律地位的法律实体，相互之间不因第三方而承担任何责任或约束对方。德勤有限公司及其每一家成员所和它们的关联机构仅对自身行为及遗漏承担责任，而对相互的行为及遗漏不承担任何法律责任。德勤有限公司并不向客户提供服务。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 了解更多信息。

德勤是全球领先的专业服务机构，为客户提供审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾 150 个国家与地区的成员所网络及关联机构（统称为“德勤组织”）为财富全球 500 强企业中约 80%的企业提供专业服务。敬请访问 www.deloitte.com/cn/about，了解德勤全球约 312,000 名专业人员致力成就不凡的更多信息。

德勤亚太有限公司（即一家担保有限公司）是德勤有限公司的成员所。德勤亚太有限公司的每一家成员及其关联机构均为具有独立法律地位的法律实体，在亚太地区超过 100 座城市提供专业服务，包括奥克兰、曼谷、北京、河内、香港、雅加达、吉隆坡、马尼拉、墨尔本、大阪、首尔、上海、新加坡、悉尼、台北和东京。

德勤于 1917 年在上海设立办事处，德勤品牌由此进入中国。如今，德勤中国为中国本地和在华的跨国及高增长企业客户提供全面的审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询和税务服务。德勤中国持续致力为中国会计准则、税务制度及专业人才培养作出重要贡献。德勤中国是一家中国本土成立的专业服务机构，由德勤中国的合伙人所拥有。敬请访问 www2.deloitte.com/cn/zh/social-media，通过我们的社交媒体平台，了解德勤在中国市场成就不凡的更多信息。

本通讯中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其全球成员所网络或它们的关联机构（统称为“德勤组织”）并不因此构成提供任何专业建议或服务。在作出任何可能影响您的财务或业务的决策或采取任何相关行动前，您应咨询合资格的专业顾问。

我们并未对本通讯所含信息的准确性或完整性作出任何（明示或暗示）陈述、保证或承诺。任何德勤有限公司、其成员所、关联机构、员工或代理方均不对任何方因使用本通讯而直接或间接导致的任何损失或损害承担责任。德勤有限公司及其每一家成员所和它们的关联机构均为具有独立法律地位的法律实体。

© 2020。欲了解更多信息，请联系德勤中国。